

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Komparace interního a externího auditu

Comparison of Internal and External Audit

Student: Matěj Vašíček

Vedoucí bakalářské práce: prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc.

Ostrava 2019

Zadání bakalářské práce

Student:

Matěj Vašíček

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202R049 Účetnictví a daně

Téma:

Komparace interního a externího auditu
Comparison of Internal and External Audit

Jazyk vypracování:

čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Význam auditu
3. Analýza jednotlivých auditorských technik
4. Komparace interního a externího auditu
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

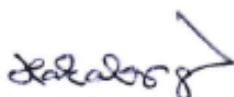
GRAY, I., S. MANSON and L. CRAWFORD. *The Audit Process: Principles, Practice and Cases*. 6th ed. Andover: Cengage Learning EMEA, 2015. 832 p. ISBN 978-8-4080-8170-9.
HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN 978-80-7399-144-9.
MÜLLEROVÁ, Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing pro manažery aneb jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 208 s. ISBN 978-80-7552-768-4.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc.**

Datum zadání: 23.11.2018

Datum odevzdání: 10.05.2019



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, mimo příloh, vypracoval samostatně. Přílohy jsem získal se souhlasem od společnosti.

V Ostravě 10. 5. 2019

.....
podpis

Poděkování

Děkuji vedoucí bakalářské práce paní prof. Ing. Viole Šebestíkové, CSc. za odborné vedení práce, její čas, podnětné rady. Děkuji také panu Ing. Pinterovi, za ochotu a pomoc při zpracování bakalářské práce.

Obsah

Obsah.....	3
Úvod.....	5
2 Význam auditu.....	6
2.1 Historie auditu v České republice mezi lety 1989–1991.....	6
2.2 Vývoj zákona o auditorech.....	6
2.3 Základy auditu.....	7
2.4 Externí audit.....	7
2.4.1 Různé názory na definice auditu.....	8
2.4.2 Cíl auditu.....	8
2.4.3 Účetní závěrka a výroční zpráva.....	8
2.4.4 Zpráva auditora a výroky auditora.....	10
2.4.5 Uživatel zprávy auditora a ověřených účetních informací.....	11
2.4.6 Auditor a auditorské společnosti.....	11
2.4.7 Komora auditorů.....	13
2.4.8 Rada pro veřejný dohled nad auditem.....	14
2.5 Interní audit.....	14
2.5.1 Vymezení interního auditu.....	14
2.5.2 Funkční náplň interního auditu.....	15
2.5.3 Spolupráce interního auditora s externím auditorem.....	16
2.5.4 Začlenění útvaru interního auditu do organizační struktury společnosti... ..	16
2.5.5 Interní auditor.....	17
2.5.6 Rizika interního auditu.....	17
2.5.7 Auditorské zprávy interních auditorů.....	18
2.5.8 Podvody a úloha interního auditu.....	18
2.5.9 Audit operací.....	19
2.5.10 Audit finanční situace.....	19
2.5.11 Další typy interního auditu.....	20
3 Analýza vybraných auditorských technik.....	22
3.1 Interní audit.....	22
3.1.1 Interview.....	22
3.1.2 Pozorování a srovnávání.....	22
3.1.3 Statistické metody.....	22
3.1.4 Postupový diagram.....	23
3.1.5 Metody skupinového rozhodování.....	24
3.1.6 Benchmarking.....	25
3.2 Externí audit.....	25
3.2.1 Test spolehlivosti kontrolního prostředí.....	25
3.2.2 Výběr vzorků.....	25
3.2.3 Test věcné správnosti.....	26
3.2.4 Substantivní test.....	27
4 Komparace interního a externího auditu.....	28
4.1 Podobnosti interního a externího auditu.....	28
4.2 Odlišnosti interního a externího auditu.....	28
4.2.1 Cíl auditu.....	28
4.2.2 Osoba auditora.....	29
4.2.3 Uživatelé auditu.....	29
4.2.4 Četnost provádění auditu.....	29
4.2.5 Odpovědnost za chyby u provedeného auditu.....	29

4.3	Interní audit.....	29
4.3.1	Plánování a určení programu interního auditu	30
4.3.2	Počátek auditu	30
4.3.3	Zjištění auditora.....	31
4.3.4	Klasifikace rizik v prováděném auditu.....	31
4.3.5	Zpráva o interním auditu	32
4.3.6	Dokumentace auditu.....	33
4.3.7	Spolupráce s externími auditory.....	33
4.4	Externí audit	34
4.4.1	Počátek externího auditu	34
4.4.2	Průběh auditu.....	35
4.4.3	Závěr a zpráva auditora	35
4.5	Shrnutí	36
5	Závěr	37
	Seznam použité literatury.....	38
	Odborná literatura	38
	Zákony	38
	Elektronické zdroje.....	39
	Seznam zkratk	40
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

Úvod

Význam pojmu audit a jeho cíle, nejsou známy pro širokou veřejnost, pokud se nejedná o odbornou veřejnost, kteří se s tímto pojmem setkávají dnes a denně, avšak většina této veřejnosti zná pouze externí audit, což je kontrola účetní závěrky, avšak existuje také druhá strana, kterou je interní audit, který není v povědomí příliš velké odborné veřejnosti. Interní audit nám vlastně udává, jak zlepšit jednotlivé procesy ve společnosti.

Důvod, proč jsem si vybral téma Komparace externího a interního auditu je prostý. Audit je velmi zajímavá a lákavá disciplína. Rád bych se v budoucnu zabýval a pracoval v tomto oboru. Proto si myslím, že je dobré znát rozdíly mezi externím a interním auditem.

Cílem bakalářské práce je komparovat postupy interního a externího auditu, zda postup interního auditora se liší od postupu externího auditora a zda si jsou v určitých směrech podobné. A také osvětlení problematiky činnosti auditorů pro širokou veřejnost, jak pro laiky, tak i pro odborníky.

Práce je rozdělena do pěti kapitol. V teoretické části jsou vymezeny základní pojmy v oblasti interního, i externího auditu dle zákona č. 93/2009 o auditorech a pojem externí auditor, povinnost auditorů pro výkon činnosti auditora. V další kapitole jsou zanalyzovány auditorské techniky, které používají externí nebo interní auditoři ke své činnosti. V předposlední kapitole jsou vymezeny podobnosti a odlišnosti interního a externího auditu, což už napovídá název práce, Komparace interního a externího auditu. Dále jsou v kapitole uvedeny postupy interního a externího auditora. Jaká rizika vznikají při provádění auditu a zda auditor spolupracuje s interním auditorem.

V závěru práce zhodnotím zjištěné poznatky a zhodnotím náročnost bakalářské práce

Při zpracování bakalářské práce byly využity metody deskripce, analýzy metod auditora a komparace.

2 Význam auditu

Na začátku kapitoly je zmíněna historie auditu v českých zemích, poté základy auditu a následné rozčlenění auditu na externí a interní a jejich stručná charakteristika.

2.1 Historie auditu v České republice mezi lety 1989–1991

V roce 1989 vznikla vyhláška č. 63/1989, vydaná tehdejším Federativním ministerstvem financí, která nám mimo jiné stanovila podmínky pro možnost auditorské profese. Tyto události výrazně přispěly ke vzniku auditorské profese, jak ji známe dnes. (Vyhláška č. 63/ 1989)

Základní podmínky pro výkon profese (§ 14 vyhlášky 63/1989 Sb.):

- *československé státní občanství, bezúhonnost, 10 let praxe v účetnictví*
- *složení zkoušek před komisí federativního ministerstva financí,*
- *35 let věku,*
- *dosažené vysokoškolské vzdělání v oblasti práva nebo ekonomiky.*

2.2 Vývoj zákona o auditorech

Další velká změna nastala v roce 1991, kdy vstoupil v platnost nový zákon č. 513/1991 Sb. známý jako obchodní zákoník, který uváděl mimo jiné skutečnosti o akciových společnostech a jejich povinnosti auditu, u ostatních společností záleželo na zvláštním zákoně. Dále se musela auditovat účetní závěrka také pojišťoven a bank. Dále bylo také v zákoně uvedeno, že náklady na ověření účetní závěrky hradí podnikatel sám, a také musí auditorovi poskytnout veškeré účetní informace potřebné k věrnému a poctivému ověření. (Müllerová, 2017)

Ucelení auditorské profese však nastalo o rok později, kdy Česká národní rada schválila zákon č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky, aby se auditori České republiky přiblížili Evropskému měřítku. Zákon upravoval základní podmínky a činnosti auditorů, také však asistentů auditorů, a působnost Komory auditorů České republiky. Během následujících let byl zákon několikrát novelizován. (Müllerová, 2017)

Podstatná novelizace přišla v roce 2000, zákon č. 254/2000 Sb., kde se navíc řeší i otázka podmínek poskytnutí auditorských služeb. Dále se zabýval působností, postavením auditorů. V roce 2009 však přišla změna v Evropské směrnici, čímž i náš zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech musel být novelizován. Novelizace se týkala vzniku nového orgánu veřejného dohledu – Rada pro veřejný dohled nad auditem. (Müllerová, 2017)

§ 37 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky:

- *vykonává dohled nad činností auditorů i komory auditorů České republiky samotné, kontroluje kvalitu nabízených služeb jednotlivými auditorskými společnostmi,*
- *má snahu o zvýšení důvěry u klientů,*

- *zajišťuje spolupráci mezi orgány jiných členských států i ve světě ohledně dohledu nad auditem.*

§ 38 zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky, upravující činnost rady

- *kontrolou dodržování ustanovení tohoto zákona, auditorských standardů podle § 18, etického kodexu a vnitřních předpisů Komory auditorů a orgány Komory,*
- *organizací, řízením a prováděním kontrol kvality organizovaných a řízených dozorčí komisí,*
- *organizací a provozováním systému průběžného vzdělávání statutárních auditorů prováděného Komorou,*
- *uplatňováním kárných a jiných opatření podle tohoto zákona Komorou při řízeních proti auditorům, případně osobám registrovaným podle § 47.*

2.3 Základy auditu

Slovo audit pochází z latinského jazyka, *audire*, což znamená poslechn, nebo se také jedná o revizi účetních záznamů, kontrolu aktiv a pasiv v podniku. Proto audit označujeme za kontrolu, což podle české právní úpravy není přesné.

Audit můžeme chápat z obecné části tak, jak tvrdí Müllerová, Králíček (2017, s. 11): „*V obecné rovině se jedná o vědeckou disciplínu, jejímž předmětem je pozorování a poznávání určitých skutečností, shromažďování relevantních údajů, jejich vyhodnocení a vypracování závěrů a jejich sdělení zainteresovaným zájemcům. Vlastní proces tohoto zkoumání (provádění auditu, auditování, ověřování) může být zaměřen na různé oblasti lidské činnosti.*“ Což znamená, že nezávislá osoba ke společnosti ověří skutečnosti, nemusí se vždy jednat pouze o účetní závěrku, případně kontrola účetnictví společnosti, ale existuje i řada dalších činností, které se dají ověřit.

Ve zkratce se jedná o manažera, který požaduje kontrolu od nezávislé osoby, která ověří správnost, úplnost a věrnost zkoumaného objektu a o vzniklých skutečnostech informuje manažera podniku.

Druhým případem je konkrétnější forma auditu, který většina lidí zná jako kontrolu účetní závěrky, tedy věrné a poctivé zobrazení účetnictví. Jelikož účetní závěrka a výroční zpráva poskytuje důležité finanční informace a informuje o stavu hospodaření společnosti. Informace jsou potřebné a důležité pro investory, zaměstnance, případně akcionáře a další subjekty. Proto je žádáno, aby byly výkazy sestaveny podle daných zákonných norem (pravdivě a správně). (Müllerová, 2017)

2.4 Externí audit

V následující kapitole je popis externího auditu, v první části se zabýváme funkcemi a cíli auditu, povinnostmi auditorů a auditorských společností a na závěr zpráva auditora.

2.4.1 Různé názory na definice auditu

Jak tvrdí Müllerová, Králíček (2017, s. 12) „*Auditing je proces, pomocí něhož kompetentní a nezávislá osoba shromažďuje a vyhodnocuje poznatky o kvantifikovatelných informacích, týkajících se určité ekonomické entity za účelem stanovení a sdělení stupně souhlasnosti mezi kvantifikovatelnými informacemi a stanovenými kritérii.*“

Jak tvrdí Hakalová (2010, s. 81): „*Auditing je systematický proces objektivního získávání a vyhodnocování důkazů týkajících se informací o ekonomických činnostech a událostech, s cílem zjistit míru souladu mezi těmito informacemi a stanovenými kritérii a jejich sdělení zainteresovaným zájemcům.*“

Dle zákona č. 93/2009 Sb.: „*Povinným auditem se rozumí ověření účetní závěrky nebo konsolidované účetní závěrky, zda podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví v souladu s právními předpisy a příslušným rámcem účetního výkaznictví, na jehož základě je účetní závěrka sestavena, pokud takové ověření vyžaduje jiný právní předpis nebo přímo použitelný předpis EU.*“

Auditem se tedy rozumí názor nezávislé osoby (auditora) na věrohodnost účetní závěrky, či výroční zprávy a účetních informací.

2.4.2 Cíl auditu

Definice nám dává podklad, jakého cíle bychom měli dosáhnout. Hlavním posláním auditora je vytvoření názoru na vedení účetnictví v účetní jednotce a také názor na účetní závěrku nebo konsolidovanou účetní závěrku, či výroční zprávu, kdy auditor potvrzuje věrohodnost, správnost a poctivost v rámci legislativního rámce a Mezinárodních standardů pro auditory, která je určena pro širší veřejnost, která se k těmto informacím může dostat pouze přes auditora a jeho zprávu.

Mezi cíle, kterými se auditor zabývá, řadíme odhalování chyb a podvodů v účetnictví a v účetní závěrce. Proto se snažíme o prevenci, dále také je možnost poradenství, aby se případně tyto skutečnosti neopakovaly.

Avšak musíme si uvědomit, že laici mají pod pojmem audit věrné a poctivé zobrazení stavu aktiv a pasiv, finanční stability a hospodářského výsledku podniku, což souvisí s auditem, ale není to hlavní náplň práce auditora (Müllerová, 2017).

2.4.3 Účetní závěrka a výroční zpráva

K dosažení věrného a poctivého zobrazení účetnictví je potřeba dodržování základních účetních zásad, jak tvrdí Hakalová (2010, s. 8):

- *zásada účetní jednotky;*
- *zásada neomezeného trvání účetní jednotky;*
- *zásada nezávislosti účetních období (akruální princip);*
- *zásada bilanční kontinuity;*
- *zásada objektivní účetních informací, aj. zásady;*

Povinnost ověření účetní závěrky a případně i výroční zprávy má akciová společnost, pokud přesáhla jedno ze stanovených kritérií, nebo ostatní společnosti a družstva, pokud přesáhly dvě ze tří stanovených podmínek, které jsou dle J. Hakalová (2010, s. 83)

- *aktiva celkem více než 40 milionů korun, aktivy celkem se pro účely zákona o účetnictví rozumí úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o položky podle § 26 odst. 3 zákona o účetnictví kam řadíme odpisy, opravné položky a rezervy na opravu dlouhodobého majetku;*
- *roční úhrn čistého obrátu více než 80 milionů korun, ročním úhrnem čistého obrátu se pro účely zákona o účetnictví rozumí výše výnosů snižená o prodejní slevy a dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti;*
- *průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50, zjištěný způsobem stanoveným na základě zvláštního právního předpisu (zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů).*

Účetní závěrka se skládá minimálně ze 3 částí, a to:

- z rozvahy, která je statickým výkazem a vykazuje finanční pozici dané účetní jednotky. Zobrazuje aktiva, což je majetek účetní jednotky, a pasiva, což jsou zdroje financování majetku k určitému datu, rozvahovému dni,
- z výkazu zisku a ztráty, který je dalším účetním výkazem, který nám udává finanční efektivitu účetní jednotky. Výsledovka nám poskytuje informace o zisku či ztrátě, rozdělené dle činnosti, a to na provozní a finanční činnost. Následné zjištění hospodářského výsledku se musí zdanit,
- z přílohy, která je součástí účetní závěrky účetní jednotky. Specifikuje informace o jednotlivých položkách rozvahy a výkazu zisku a ztráty, které jsou potřebné pro finanční a ekonomickou situaci podniku. Proto příloha doplňuje 2 předešlé výkazy, neboť v ní jsou obsaženy vnitropodnikové směrnice, které řeší otázky oceňování, opravných položek a rezerv účetní jednotky. Dále také použité účetní metody, obsahové vymezení položek, závazky vůči veřejnému zdravotnímu pojištění, daňové nedoplatky (Müllerová, 2016).

Další části jsou povinné pouze pro střední a velké společnosti, které splňují kritéria výše:

- přehled o změnách vlastního kapitálu nám udává informace o zvýšení či snížení hodnoty vlastního kapitálu mezi dvěma určitými daty, k datu účetní závěrky. Tyto informace jsou podstatné pro investory, především banky, neboť v ostatních výkazech tyto informace nejsou příliš viditelné;
- přehled o peněžních tocích neboli výkaz cash-flow nám podává informace o stavu peněžních prostředků v pokladně a na bankovních účtech, neboť rozvaha a výkaz zisku a ztráty se zakládá na nákladech a výnosech čili o finanční situaci účetní

jednotky. Výkaz cash-flow je sestavován nejčastěji nepřímou metodou, která bere v úvahu hlavně nepeněžní operace, a je rozdělena na provozní, investiční a finanční činnost (Müllerová, 2016).

V další části jsou uvedeny druhy účetních závěrek, dle jejich okamžiku vytvoření:

- řádná účetní závěrka je taková účetní závěrka, která je sestavena k rozvahovému dni, jímž je poslední den kalendářního roku, nebo hospodářského roku;
- mimořádná účetní závěrka se sestavuje ke dni zániku společnosti z důvodu konkurzu, likvidace nebo reorganizace, nebo zániku povinnosti vedení účetnictví;
- mezitímní účetní závěrku sestavuje společnost v jiné časové linii než na konci roku, důvodem může být přeměna právní formy společnosti, nebo žádost o výplatu záloh podílů na zisku (Hakalová, 2010).

Výroční zpráva podává informace o vývoji společnosti za účetní období, nejedná se pouze o zhodnocení předchozího účetního období, jak je tomu u účetní závěrky, ale obsahuje i nějaký budoucí vývoj účetní jednotky v otázkách finanční situace či vedení společnosti, případně v otázkách provozní činnosti. Pokud je výroční zpráva dobře sestavena může být použita i jako marketingová komunikace, neboť zvyšuje image a důvěryhodnost účetní jednotky. (Müllerová, 2016)

Výroční zpráva, musí být vytvořena na stejné bázi jako účetní závěrka a zároveň konsolidovaná výroční zpráva musí být vytvořena na stejné bázi jako konsolidovaná účetní závěrka. (Hakalová, 2010)

2.4.4 Zpráva auditora a výroky auditora

Většina subjektů nemá přístup k internímu účetnictví a potřebným informacím o společnosti, proto se spoléhají na zprávu auditora, která je ujišťuje o kvalitě informací. Jenomže auditor se nedostává do přímého kontaktu s těmito subjekty, proto jeho zpráva musí být srozumitelná pro všechny. Nesmí mít žádné nedostatky, které by ovlivnily interpretaci a tím i špatné rozhodnutí těch, pro které je zpráva důležitá.

Výrok auditora lze považovat za nejdůležitější část auditorské zprávy, neboť výrokem auditor vyjadřuje svůj názor na podání věrného a poctivého zobrazení majetku a závazků, případně o vlastním kapitálu a finanční situaci účetní jednotky.

Existuje 5 druhů výroků, které dále ještě rozdělujeme na nemodifikované a modifikované výroky.

- jediným z nemodifikovaných výroků je výrok bez výhrad, kdy auditor zjistí, že daná účetní závěrka nebo výroční zpráva je v souladu s příslušnými zákony a rámcem účetního výkaznictví a auditor mohl svobodně pracovat;
- prvním modifikovaným výrokem je výrok bez výhrad se zdůrazněním skutečnosti, kdy auditor chce upozornit na skutečnost

- druhým modifikovaným výrokem je výrok s výhradou, kdy auditor došel k závěru, že existují určité nesprávnosti ve vedení účetnictví, ale nemají příliš velký dopad na účetní závěrku;
- třetím modifikovaným výrokem je záporný výrok, kdy auditor došel k závěru, že nesprávnosti ve vedení účetnictví jsou rozsáhlé a mají významný dopad na účetní závěrku;
- posledním modifikovaným výrokem je odmítnutí výroku, kdy auditor nemá možnost vytvořit svůj názor, neboť mu nebyly předloženy dostatečné důkazní informace a existuje řada nejistot (výjimečný případ). Předpokládá, že v účetní závěrce je významná hladina nesprávností (Müllerová, 2016).

2.4.5 Uživatel zprávy auditora a ověřených účetních informací

Informace, které auditor zprostředkuje skrz svou zprávu auditora, jsou důležité především pro vlastníky, investory (finanční instituce a banky), manažery, dodavatele i odběratele, dále pak i interní zaměstnance a stát, resp. státní orgány.

Vlastníci jsou společníci, případně akcionáři společnosti, kteří vložili kapitál do společnosti a očekávají budoucí zhodnocení jejich vkladu. Avšak řízení společnosti je na manažerech, kteří hospodaří s majetkem. Vlastníci chtějí být ujištěni, a proto nechávají ověřit vedení účetnictví a účetní závěrku statutárním auditorem.

Vedení společnosti je v rukách managementu, auditor ověřuje správnost účetní závěrky a utváří si názor na správné vedení účetnictví. Management chce být ujištěn, že postupoval v daném roce správně, a že nebude penalizován (vyhozen, pokutován) ze strany vlastníků.

Dodavatelé se spoléhají na účetní výkazy společnosti, které jsou ověřeny auditorem, že jsou věrohodné. Podle finanční situace se rozhodují pro nejlepší zákazníky

Odběratelé se ujišťují o stabilitě a serióznosti svých dodavatelů, které si ověřují přes účetní výkazy. Banky a finanční instituce poskytují úvěry pouze na základě ověřených účetních výkazů společnosti a pouze těm firmám, kde mají větší jistotu návratnosti. Zaměstnanci potřebují znát finanční situaci podniku z důvodu jejich zaměstnanosti, zda je očekáván nějaký pokles, či naopak nárůst počtu zaměstnanců a zda má společnost dostatek prostředků pro mzdy, případně platy. Stát a státní orgány potřebují znát finanční situaci podniku pro zjištění daně, kterou přijímají od společnosti, a zda byla vyměřena ve správné výši. (Hakalová, 2010)

2.4.6 Auditor a auditorské společnosti

Externí auditor je fyzická nebo právnická osoba zapsaná do seznamu auditorů. Externí auditor musí být nezávislý na státních orgánech i na vedení auditované společnosti, či na ostatních zájmových skupinách.

Auditor je osoba, která ověřuje správnost vedení účetnictví, jak společnosti, musí mít znalosti i z oblastí, které souvisejí s auditem. Mezi ně patří daně, znalost účetnictví, informačních technologií a nedílnou součástí je oblast práva. Musí se chovat nestranně a

objektivně, řídit se etickými zásadami a být profesionálem, který nabízí kvalitní služby společností.

Auditor se řídí etickým kodexem ohledně provádění auditu. Proto si před každým takovým auditem vytvoří postup, který poté aplikuje. Prvně musí uzavřít smlouvu s auditovanou účetní jednotkou, která splňuje veškeré náležitosti i ve formě odměny auditora za danou činnost. Poté zjišťuje určitá rizika, která by mohla ovlivnit výsledek auditu a vytvoří si na ně určitý názor. Před samotným provedením auditu si stanoví plán, který zkonzultuje s vedením auditované společnosti, kde může určité věci upravit, dle přání klienta, poté přichází na řadu samotný audit pomocí informací, které získal od společnosti. Tyto informace použije na vyhotovení testů, které posléze zhodnotí a uvede svůj názor ve své zprávě auditora a informuje společnost o nedostatecích, které ovlivňují záporně jeho zprávu.

Povinností auditora je zachovat slib mlčenlivosti o veškerých informacích získaných z auditované účetní jednotky při poskytování auditorských služeb. Tento slib trvá i po vyškrtnutí ze seznamu auditorů, případně seznamu auditorských společností (Hakalová, 2010).

Auditor může žádat svou přítomnost při inventarizaci majetku a dluhů auditované účetní jednotky, nebo pokud zjistí určité nedostatky, může žádat o provedení opětovné inventarizace.

Pokud auditor zjistí určité známky existence hospodářského trestného činu, či činu úplatkářství, musí informovat vedení společnosti, a dále také orgány činné v trestních úkonech (policie, soudy) (zákon č. 93/2009).

Auditorem se rozumí dle zákona č. 93/2009 Sb.

- *fyzická osoba, které bylo Komorou auditorů vydáno rozhodnutí o oprávnění provádět auditorskou činnost,*
- *auditorskou osobou ze třetí země jiná než fyzická osoba, která má auditorské oprávnění ve třetí zemi a není oprávněna k provádění povinného auditu ve členském státě*
- *auditorskou osobou z jiného členského státu jiná než fyzická osoba, která má auditorské oprávnění*
- *auditorem skupiny jeden nebo více auditorů, kteří provádějí povinný audit konsolidované účetní závěrky*

Auditorem se může stát pouze fyzická osoba, která splní požadavky Komory auditorů České republiky a Rady pro veřejný dohled nad auditem, které jsou vymezeny v zákoně č. 93/2009:

- *auditor získal vysokoškolské vzdělání v rámci akreditovaného bakalářského nebo magisterského studijního programu, nebo zahraniční vysokoškolské vzdělání, které je uznáno za rovnocenné v České republice na základě mezinárodních dohod a smluv, kterou je Česká republika vázána, anebo pokud bylo takové*

vzdělání uznáno dle jiného předpisu a je u nás uznáváno v rámci akreditovaného bakalářského nebo magisterského studijního programu;

- *je plně svéprávný a bezúhonný;*
- *absolvoval po dobu alespoň po dobu 3 let odbornou praxi jako asistent auditora dle § 29 nebo odbornou praxi absolvoval v jiném členském státě nejméně 35 hodin po dobu alespoň 3 let;*
- *složil auditorskou zkoušku a slib auditora*
- *nevykonává činnost, na níž se vztahuje omezení dle § 23;*
- *nemá nedoplatky na Finanční správě České republiky a orgánů Celní správy České republiky s výjimkou nedoplatku, u kterého je povoleno posečkání jeho úhrady nebo rozložení jeho úhrady na splátky, nemá evidován nedoplatek na pojistném a na penále na veřejném ZP a nemá evidován nedoplatek na pojistném a na penále na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti s výjimkou nedoplatku, u kterého bylo povoleno splácení ve splátkách, a není v prodlení se splácením splátek.“*

Auditor pracuje sám, nebo se sdružuje do obchodních společností – auditorské společnosti, které poskytují řadu služeb, krom provádění auditu. Mezi ně patří provádění účetních služeb, daňové, investiční a finanční poradenství, oceňování podniku, případně jeho likvidace. Avšak pokud povede účetnictví, nemůže provádět činnost auditu, neboť musí být dodržena nezávislost auditora.

Mezi nejvýznamnější auditorské společnosti řadíme:

- KPMG – zaměřuje se na audit, daňové poradenství, poradenské služby (finanční poradenství, řízení rizik)
- Deloitte – zaměřuje se na audit, daňové poradenství, vedení účetnictví, poradenské služby v oblasti investic, podnikových rizik, finanční poradenství, právní poradenství
- PwC (PricewaterhouseCoopers) – poskytuje auditorské, daňové a poradenské služby
- Ernst & Young – poskytuje auditorské, daňové a poradenské služby

2.4.7 Komora auditorů

Jedná se o profesní organizaci, která má na starosti správu auditorů na území České republiky. Komora auditorů má řadu funkcí, jak uvádí Hakalová (2010, s. 85):

- *eviduje auditory, asistenty auditorů a auditorské společnosti;*
- *organizuje auditorské zkoušky a rozdílové auditorské zkoušky;*
- *vydává usnesení o vykonání auditorských zkoušek;*
- *vydává osvědčení o zápisu do seznamu auditorů, či auditorských společností;*
- *kontroluje provádění auditorských činností;*

- *rozhoduje o zákazech činnosti auditorů trvalých i dočasných.*

Nejvyšším orgánem Komory auditorů České republiky je sněm, který volí členy Komory auditorů do orgánů, mezi které řadíme výkonný výbor, dozorčí komisi, kárnou komisi a jednotlivé výbory, které mají na starost určitou oblast v Komoře auditorů České republiky. Výkonný výbor rozhoduje o záležitostech týkajících se Komory v souladu se zákony sněmem i vnitřními směrnicemi. Dozorčí komise má za úkol kontrolovat výkonný výbor, zda dodržuje všechny zákony a směrnice. Kárná komise řeší otázky porušení zákonů či směrnic, má možnost ukládat kárná opatření pro auditory. (Komora auditorů ČR, 2019)

2.4.8 Rada pro veřejný dohled nad auditem

Rada dohlíží na Komoru auditorů České republiky, zda dodržuje předepsané směrnice a zákony. Hlavním cílem rady je postupné sjednocování s evropskými právními řády a směrnicemi. Proto funguje podobně jako Komora auditorů, neboť může kontrolovat dodržování norem a zákonů, avšak také navíc i mezinárodních auditorských standardů či etického kodexu.

Dále kontroluje Komoru ve věcech sporných, kdy auditorům je uplatňován zákaz činnosti třetími osobami dle zákona, neboť auditoři se obvykle brání. (Hakalová, 2010)

2.5 Interní audit

Publikací k internímu auditu není příliš mnoho, proto jsou zde uvedeny knihy i z roku 2000, neboť novější literatura, která by shrnovala všechny poznatky o interním auditu nebyla doposud publikována.

2.5.1 Vymezení interního auditu

Vymezení interního auditu, jak tvrdí Dvořáček (2000, str. 8): „*Interní audit je nezávislá, objektivní, ujišťovací a konzultační činnost zaměřená na přidanou hodnotu a zlepšení provozu organizace. Pomáhá organizaci dosáhnout její cíle tím, že zavádí systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšení efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů.*“

Interní auditor je odborník, který se managementu snaží vysvětlit rizika společnosti, také řízení rizik na základě kontroly a má snahu připravit se na změny, které nastanou. Veškeré získané informace předává dozorčí radě a případně zakládá do systému organizace.

Poradenská činnost je v souvislosti s identifikací rizika a hrozeb, které by mohly působit na společnost, tyto zprávy předává managementu a díky těmto informacím může podnik vytvářet lepší přidanou hodnotu pro zainteresované strany.

V dnešní době se stále se zdokonalujícím trendem informačních technologií a rostoucí konkurencí a různých inovací, má společnost nedostatek času na výzkum, nebo otázky stravování, či právní ochrany, nebo marketing, proto tyto služby převede na specializovanou společnost, týká se to především malých a středních podniků, kde například interní audit není příliš rozčleněn, a proto není potřeba příliš velkých znalostí, ale nemůže nárazově jednat a reagovat na změny, které nastaly, neboť odborníci se starají o více společností. Když v podniku

existuje útvar interního auditu, tak se auditor chová zodpovědně ke společnosti, neboť nechce, aby společnost přišla do insolvence. (Dvořáček, 2000)

2.5.2 Funkční náplň interního auditu

Interní auditor měl zpočátku na starosti pouze kontrolu účtů, u kterých si to majitel přál, aby byly kontrolovány, prostě byl “pouze“ dohlížitelem účetní a finanční oblasti podniku.

V roce 1947 byl založen Institut interních auditorů, který měl na starosti školení interních auditorů a jejich rozvoj. Postupem času mohli tito auditoři vykonávat i jiné zkoušky, které se netýkaly pouze financí a účetnictví, tím se posouvala hranice odbornosti těchto auditorů, avšak vzdaluje se od původní kontroly účetnictví a financí, které přešlo pod externí auditory. (Dvořáček, 2000)

V dnešní době má postavení interního auditu blízko vedení společnosti v organizační struktuře, jedná se o poradní orgán, který se snaží nalézt lepší efektivnost v podniku jak v oblasti hlavní činnosti, tak v oblasti organizace a řízení. Tímto postavením je interní auditor nezávislý a objektivní, provádí auditorskou práci, která má určitý rozsah, který si přeje vedení společnosti a podílí se na řízení útvaru. Avšak tím, že je auditor nezávislý, tak také má vysokou nedůvěru a rizikovost je vyšší než u externích auditorů.

Interní auditoři stejně jako externí auditoři musí dodržovat určité normy chování, musí mít potřebné znalosti, dovednosti, musí umět jednat a komunikovat s lidmi, samozřejmě se často vzdělávat, aby měli dostatečnou odbornou kvalifikaci. Také by měli svůj audit plánovat, když jej započnou, tak se snažit o co nejlepší výsledek, na základě získaných dokumentů. Veškeré informace získané z interního auditu předat vedení společnosti, které by mělo nedostatky napravit v určené době, a auditor by měl kontrolovat, zda byly tyto nedostatky eliminovány, pokud ne, tak musí společnost přijmout opatření. Služby interního auditu se zabývají převážně finančním auditem, auditem operací a auditem jakosti, případně ekologickým auditem.

Podle J. Dvořáčka (2000, s. 12) „Mezi hlavní úkoly interního auditu řadíme:

- *zjišťování efektivnosti řízení podniku na základě rozboru podniku a organizační struktury;*
- *kontrola dodržování norem, směrnic, které vydalo vedení společnosti;*
- *kontrola informačního systému podniku z důvodu přijatelnosti a bezpečnosti;*
- *spolupracovat s externími auditory, kde je kladen větší důraz na interní auditory;*
- *snažit se obstat změnám, které by mohly nastat, nebo již nastaly, ohledně zdokonalování informačních systémů společnosti;*
- *kontrola ekonomické a finanční situace společnosti;*
- *v případě nějakého nedostatku, který interní auditor objevil, neprodleně o něm informovat vedení společnosti, a žádat nápravu, případně přijmout opatření;*
- *kontrola plnění doporučeného opatření interním auditorem.“*

Nejlepší možností pro interního auditora, je, když společnost bere v úvahu doporučení interního auditora a pokládá jej za odborníka. Ovšem existují i společnosti, které očekávali, že interní auditor je vyvede z problémů, které nastaly před delší dobou, avšak auditor může pouze doporučit změny a ty vedení nemusí respektovat a chce auditora vypovědět ze služeb.

2.5.3 Spolupráce interního auditora s externím auditorem

Externí auditor získává podklady o činnostech v podniku od interního auditora, se kterým nadále spolupracuje během plánování a provádění externího auditu ve společnosti, aby efektivně využíval auditorské postupy, které mohou ulehčit práci externímu auditorovi.

Externí auditor může ve své zprávě zmínit ohodnocení práce interního auditora, zda svou práci vedl zodpovědně, nezávisle a svobodně, zda se společnost řídí jeho opatřeními a doporučeními. Avšak většinou toto ohodnocení sepisuje ve svém dopise vedení společnosti, kde poukazuje na pochvaly, připomínky i nedostatky pro vedení společnosti.

Interní auditor na druhé straně poté získává od externího auditora poznatky, které by mohly negativně ovlivnit výsledek zprávy auditora ohledně auditu účetní závěrky. Dále také předává své předběžné zhodnocení externímu auditorovi ohledně jeho pohledu na účetní závěrku. (Dvořáček, 2000)

2.5.4 Začlenění útvaru interního auditu do organizační struktury společnosti

Pokud se společnost rozhodne založit útvar interního auditu ve společnosti, musí pro toto rozhodnutí mít příznivé podmínky, které se týkají hlavně velikosti společnosti, dostatek finančních a personálních zdrojů, vysoká náročnost na informační systémy a vnitřní kontrolu.

Avšak pokud je v podniku přetrvávající negativní skutečnost, a vedení společnosti se domnívá, že založením útvaru interního auditu se něco změní, tak marně, neboť účinky nastanou později. Útvar interního auditu může podléhat vrcholovému managementu (představenstvu), který pomáhá managementu jako poradce a servis, případně kontroluje činnost manažerů. Útvar interního auditu má svou vlastní organizační strukturu podniku, kde je ve vrcholové pozici ředitel, kterému jsou podřízeni auditoři jednotlivých operací, které se podnik rozhodl kontrolovat a bdít nad nimi, mají přístup do informačního systému celé společnosti. Tento útvar nemá funkci výkonnou, pouze poradenskou či kontrolní, proto mohou pouze doporučit nějaké opatření, na což mají pověření statutárního orgánu společnosti.

Výbor pro audit je útvar, který zakládá dozorčí rada za účelem kontroly činnosti vrcholového managementu. Výbor pro audit je důležitý, ale bohužel velmi nákladný útvar nápomocný interním auditorům, ve chvílích, kdy manažeři nedbají rad interních auditorů. (Dvořáček, 2000)

Pokud chceme mít vizi inovativní, tak jsou prováděny služby interního auditora i pro externí zákazníky. Pokud chceme sloužit své organizaci a dáváme prioritu managementu, tak jsme na určitou oblast zaměřeni.

Pokud chceme mít vizi motivovanou, tak jsme hrdí, že můžeme pracovat ve společnosti, neboť se jedná o týmového pracovníka, který rád přijímá návrhy od manažerů a podřízených auditorů a společně stanovují řešení, důležitým aspektem je spokojenost klienta a neměnnost rozhodnutí.

Poslední vizí je vize integrovaná, která používá moderní technologie pro zvýšení schopnosti práce v týmech, kde máme přesné informace o transakcích, i těch podvodných. (Dvořáček, 2005)

2.5.5 Interní auditor

Interní auditor má mnohem více práce než externí auditor, neboť musí neustále podstupovat riziko, které se snaží oddalovat a musí umět prosadit svá doporučení u vrcholového managementu, protože je “pouze“ zaměstnancem společnosti. Auditor by měl mít osobní šarm, společenské vystupování, schopnost komunikace s lidmi na vysoké úrovni, důvěru okolí, musí být objektivní a čestný.

Pokud chce být auditor efektivní, musí správně naslouchat, mluvit i psát, tím jsou managementem ceněni jako odborníci na kontrolu managementu, která přispívá k budoucímu rozvoji společnosti. Pokud je osoba “kariérista“, tak není lepší možnost, neboť interní auditor přichází do styku s informacemi o celé společnosti, proto se může stát postupem času součástí vrcholového managementu, poté by byly podniky lépe řízeny. Každý interní auditor by se měl držet zavedených etických kodexů, které zahrnují chování interního auditora, dále by se měl řídit normami, které vypracovali společně se zaměstnanci daného útvaru, pro který dělají audity (Dvořáček, 2000).

Každý auditor se musí během své praxe neustále vzdělávat, ale nejen ve finanční a ekonomické sféře, ale i v oblasti inovací jednotlivých systémů. Dále se vzdělává a inovuje informace o řízení společnosti pomocí norem. Měl by také mít dobré vztahy se svými spolupracovníky a s vedením společnosti.

Úspěch každého auditora je, když mu vedení společnosti naslouchá a akceptuje jeho doporučení, považuje jej za odborníka ve svém oboru a nepovažují jej za “policistu“. Ale tento mezník trvá dlouhé roky, než nastane, proto je potřeba mít neustále na paměti detailnost různých rizik a mezilidské vztahy, které by měl neustále zlepšovat.

Avšak každá funkce přináší i neúspěchy, se kterými se interní auditoři srovnávají po svém, někteří odchází ze svého postu, nebo se stávají donašeči, kdy udává své kolegy a spolupracovníky za prohřešky u vrcholového managementu. (Dvořáček, 2000)

2.5.6 Rizika interního auditu

Rizika interního auditu jsou hlavně podvody, účetní nesrovnalosti či neefektivita podniku, způsobena nedodržením stanovených cílů nebo ztráta příležitosti. Na interních auditorech je, aby tyto rizika zmenšili, na což potřebují dobře vedené plány a postupy. Riziko se nedá úplně eliminovat, neboť je to nemožné z důvodu finančních, nebo lidských chyb, proto

si společnost musí stanovit případné ztráty, aby s nimi auditoři mohli pracovat a snižovat jejich účinky.

Interní auditoři se částečně stávají krizovými manažery, kteří nejprve musí riziko identifikovat, posléze jej zhodnotí, jaké může mít dopady, následně provedou analýzu, při které zjistí možnost částečné eliminace a následně napíše zprávu, ve které popíše, jakým způsobem riziko zvládli.

Riziko je negativní událost, která může ovlivnit podnik na delší dobu, proto je vhodné, aby se s případným rizikem pracovalo dříve, než nastane, být proaktivní, aby následky nebyly příliš fatální, či likvidační pro společnost. Avšak i když jsme proaktivní, nemusíme riziko správně zvládnout, neboť nenalezneme nedostatky, které mohly nastat a my je nedokážeme ovlivnit.

2.5.7 Auditorské zprávy interních auditorů

Auditorské zprávy jsou výsledkem auditu, ve které auditor píše svůj názor na auditovaný problém, zda byly zjištěny nedostatky, či došli k předem stanoveným cílům. Auditor by měl dbát pravidel ohledně správné úpravy dokumentu, ve kterém je správná stylizace, musí být přehledná pro všechny zainteresované strany. Auditorská zpráva musí být přesná, stručná a výstižná, jediné takovou si ji lidé přečtou.

Auditor tuto zprávu prodiskutuje s vedením útvaru, kterému bylo dokument zaslán s patřičnou lhůtou k seznámení se s dokumentem, při diskuzi se zaměří se na důležité nedostatky, doporučení, kterým stanovuje určitou dobu na eliminaci. V žádném případě nesmí auditor poslat danou zprávu nejdříve řediteli společnosti, neboť útvar nezná podrobnosti.

Auditorské zprávy mohou být plánované, či neplánované, nebo dokonce rutinní, jako jsou kontrolní. Plánovaný interní audit je plánován ředitelem auditu na příslušný rok, schválené statutárním orgánem. Ředitel útvaru interního auditu předkládá po skončení zdaňovacího období závěrečnou zprávu o činnostech interních auditorů do 2 měsíců, kde sepisuje činnosti, které se za zdaňovací období staly, i ty které nebyly realizovány, a hlavně seznam všech doporučení, která byla součástí auditorských zpráv za dané období. (Dvořáček, 2000)

2.5.8 Podvody a úloha interního auditu

Podvod u interního auditu členíme na 2 složky, a to ve prospěch organizace, nebo v neprospěch organizace. Ve prospěch organizace řešíme takový podvod, který poškodí druhou stranu, která jedná s podnikem. Stanovení fiktivních cen u jednotlivých složek majetku, který prodáváme, nebo úmyslně nadstavovat cenu u kalkulací, aby společnost získala větší tržby. V neprospěch organizace řešíme podvody ohledně přijímání úplatků od externích osob, zpronevěra peněžních prostředků společnosti či zkreslování údajů zaměstnancem či účetním.

Interní auditoři musí takovéto situace vyhledávat, a eliminovat je pomocí vyšetřování, pokud mají podezření. Na vyšetřování se také podílí právníci i jiní odborníci ze společnosti, kteří zkoumají, zda k danému podvodu skutečně došlo. Pokud tomu skutečně tak bylo, musí

vedení společnosti přijmout opatření, aby se případné podvody v budoucnu neopakovaly, což poté kontrolují interní auditoři.

Po skončení vyšetřování nahlásí příslušnou osobu managementu pomocí závěrečné zprávy, ve které jsou shrnuty veškeré důležité body vyšetřování. Tato zpráva se také předává právnímu oddělení, které začne řešit daný podvod soudně. (Dvořáček, 2005)

2.5.9 Audit operací

Je jedním z nejdůležitějších interních auditů, který by měl existovat v každé velké společnosti, a který hodnotí schopnost řízení u manažerů podniku. Díky tomuto auditu je zajišťován klidný chod společnosti, což značí dodržování stanovených podnikových cílů a zlepšení kvality řízení auditovaných útvarů, avšak s přihlédnutím inovací a eliminací nedostatků, které nastávají v určitém útvaru, nebo v celém podniku. Kontrolují se, zda jsou plněny normy, které byly stanoveny, nebo mezilidské vztahy. Musíme mít na paměti, že hlavním cílem každého auditu je nalezení vhodných norem, postupů a systémů a závěry, které z těchto auditů plynou musí být opodstatněné (Dvořáček, 2000).

Jak tvrdí Dvořáček (2000, s. 131): „*auditoři, kteří realizují audit operací, musí znát zásady a pravidla managementu a mít přesné a úplné znalosti vedení podniku.*“

Pokud se audit operací rozšíří na celý podnik, tak to může znamenat řadu problémů, neboť se nebere v úvahu žádná organizační struktura podniku, neboť potom práce a nedostatky jednotlivých útvarů jsou diskutovány s ostatními útvary a vůči auditorům vzniká nedůvěra a neporozumění.

Auditor nemůže být odborníkem pro každou oblast, proto je vhodné, když mu s různými omyly a nejasnostmi pomohou auditované subjekty, týká se to například středisek s moderními technologiemi, nebo personální útvar, které pomáhají při sestavování auditovaného programu. (Dvořáček, 2005)

2.5.10 Audit finanční situace

Zabývá se rentabilitou vloženého kapitálu a také finanční situací podniku. Základním předpokladem jsou účetní informace z výkazů, které převedou do informací, které zajímají zainteresované strany. Veškeré informace získáváme pomocí ukazatelů rentability, likvidity, finanční stability podniku, zde uvádím několik příkladů ukazatelů.

Ukazatele finanční stability podniku nám udávají, jak je financován majetek, zda vlastními nebo cizími zdroji,

- Ukazatel finanční nezávislosti nám říká, z jaké velké části je schopen podnik financovat svůj majetek z vlastních zdrojů, pro podnik je žádoucí, aby byla rostoucí $\frac{\text{vlastní zdroje}}{\text{aktiva celkem}} \cdot 100$

- Ukazatel úrokového krytí nám říká, jak kryje hodnota zisku placení úroků, $\frac{EBIT}{\text{nákladové úroky}} \cdot 100$

Ukazatele rentability nám udávají poměr zisku vůči vloženému kapitálu, jenž by měl mít rostoucí tendenci. Zisky rozdělujeme do několika kategorií, EBITDA je zisk před zdaněním, úroky a odpisy, potom zde máme EBIT, kde se řeší otázka zisku před zdaněním a úroky, EBT je pouze před zdaněním a důležitý prvek pro akcionáře EAT, což je čistý zisk po zdanění.

- Rentabilita aktiv je používán pro meziroční srovnávání, jedná se o poměr zisku s aktivy bez ohledu na financování majetku. $ROA = \frac{\text{zisk před úroky a zdaněním}}{\text{aktiva}}$
- Rentabilita vlastního kapitálu poměruje zisk na korunu vloženého kapitálu. $ROE = \frac{\text{zisk po zdanění}}{\text{vlastní kapitál}}$
- Rentabilita tržeb udává, kolik zisku je na korunu tržeb. $ROS = \frac{\text{zisk po zdanění}}{\text{tržby}}$

Ukazatele likvidity nám udávají, zda podnik ne/má určité potíže se splácením svých závazků v krátkodobém měřítku

- Ukazatel celkové likvidity říká, kolikrát by byl podnik splatit své závazky, kdyby proměnil veškerý oběžný majetek na peněžní hotovost, kam řadíme materiál, zásoby vlastní výroby, pohledávky, krátkodobé cenné papíry a hotovost na bankovních účtech a v pokladně. $\text{Běžná likvidita} = \frac{\text{oběžný majetek}}{\text{cizí kapitál krátkodobý}}$
- Ukazatel pohotové likvidity bere v potaz oběžný majetek bez zásob, které nejsou rychle proměnitelné na peníze. $\text{Pohotová likvidita} = \frac{\text{oběžný majetek} - \text{zásoby}}{\text{cizí kapitál krátkodobý}}$
- Ukazatel okamžité likvidity bere v potaz pouze peněžní prostředky na účtech a v pokladně $\text{Okamžitá likvidita} = \frac{\text{peněžní prostředky}}{\text{cizí kapitál krátkodobý}}$ (Dvořáček, 2000)

2.5.11 Další typy interního auditu

V této podkapitole jsou uvedeny interní audity, kterými se v rámci praktické části nebudu příliš zabývat.

Interní audit jakosti se zabývá dodržováním norem a předpisů, zjišťováním, zda bylo dosaženo správné jakosti, kterou si zákazník přál, dále zda je produkt bezpečný a správně nastavený, zkrátka spolehlivý. Interní audit jakosti se řídí normami ISO, které hodnotí správné vedení managementu jakosti, které se snaží o maximální uspokojení potřeb zákazníka za co nejnižší náklady na výrobu. (Dvořáček, 2000)

Interní ekologický audit se řídí směrnicemi Evropské unie, přesněji normou ISO 14000, který se zabývá ochranou životního prostředí. Společnost tento druh auditu většinou raději přenechává na odborných společnostech, které mají specializované odborníky. Výsledky auditu jsou předávány vedení společnosti, která chce znát změny o emisních limitech, spotřebách energií, či dalších zdrojů. (Dvořáček, 2000)

Interní marketingový audit je, jak tvrdí Lyková (2000, s. 11): *„určitá forma nezávislého zkoumání marketingové výkonnosti podniku, jejímž cílem je určit problémové oblasti a marketingové příležitosti a doporučit plán opatření ke zlepšení marketingové výkonnosti firmy. Také nám říká, že marketingový audit má být komplexní, systematický, nezávislý a prováděn periodicky.“*

Marketingový audit se od ostatních interních auditů liší tím, že v marketingu jsou často prudké změny, proto je potřeba kvalitního odborníka, který je schopen včasné a efektivně zareagovat s co nejmenšími ztrátami (Lyková, 2000).

Posledním zmiňovaným interním auditem je forenzní audit, který jak tvrdí Truneček (2004, s. 46): *„je zaměřen především proti hospodářské kriminalitě. Tento typ služeb nabízejí v současné době především externí auditorské společnosti za účelem šetření zpronevěry, nalezení a znovuzískání majetku, z pověření vlád a správních orgánů, zkoumání původu finančních aktiv a obchodních kontaktů, zpracování pojistných nároků, aj.“*

3 Analýza vybraných auditorských technik

V kapitole jsou uvedeny vybrané techniky od interního i externího auditora, v některých se liší, ale většinu mají podobných.

3.1 Interní audit

V podkapitole jsou uvedeny vybrané techniky od interního auditora z pohledu jejich náročnosti a vypovídací schopnosti.

3.1.1 Interview

Internímu auditorovi je dovoleno používat interview v každé funkční oblasti se zaměstnanci společnosti, avšak musí si jej naplánovat dopředu. Cílem interview je získat informace od jednotlivých zaměstnanců společnosti, které mohou například týkat spokojenosti, mohou říkat své připomínky a námitky, které jsou poté interním auditorem zpracovány. Společnost tím získává zpětnou vazbu, zda jsou zaměstnanci s činnostmi podniku spokojeni a zda by mělo vedení společnosti určitou oblast zlepšit. Interview je zkrátka dobrým základem pro odhalování problémových oblastí. Dle mého názoru není interview příliš nákladné, avšak je velmi časově náročné, a navíc nemá příliš velkou vypovídací schopnost, neboť každý zaměstnanec může mít jiné problémy v otázkách spokojenosti s vedením společnosti, nebo pracovními postupy.

3.1.2 Pozorování a srovnávání

Má za cíl nejen deskripci událostí, ale i jejich patřičné vysvětlení, pozorování za kontrolovaných anebo řízených podmínek s určením pravdivosti výroku či teorie je experimentem. Pozorování je dle mého názoru velmi užitečné pro interní auditory, neboť se jedná o doplněk k informacím, které získává jinými metodami, avšak stejně jako interview, nemá příliš velkou vypovídací schopnost, neboť pozorováním organizačních složek společnosti nezíská potřebné informace k vyhotovení určitých typů auditu.

Srovnávání je následná forma pozorování, kde zjišťujeme, jak dopadla skutečnost versus plán, zjistíme výsledky v určité časové řadě. Tuto metodu využíváme jak při získávání zdrojů a poznatků tak i při zpracování. Srovnávání je vyšší forma pozorování, má lepší vypovídací schopnost pro interního i externího auditora, neboť dokáže srovnat provedení plánů v jednotlivých částech účetního období, kterým je zpravidla kalendářní rok.

Pozorování i srovnávání nejsou příliš nákladné, ani nemusí být příliš časově náročné, když si auditor dokáže vše naplánovat a poté splnit v určitém stanoveném čase, avšak informace získané z obou těchto metod, nejsou příliš průkazné, ale mohou být pomocné při použití jiných modelů a metod.

3.1.3 Statistické metody

Mezi statistické metody řadíme komparativní analýzu, analytický přehled, analýzu a syntézu a indukci a dedukci.

Komparativní analýza se používá, pokud auditor potřebuje porovnávat data z různých zdrojů, aby objevil odchylky. Pokud je analýza zpracována počítačovým systémem, je to hodnotná technika pro auditora. Pro společnost to má velkou vypovídací schopnost, neboť interní auditor dokáže nalézt konkrétní situaci, která byla neobvyklá ve vztahu k normálnímu průběhu období, je možné zjistit, čím byla způsobena odchylka a auditor společně s vedením společnosti se snaží o zamezení opakování. Tato technika je náročná jak časově, tak i nákladově, avšak výsledky mohou přinést budoucí neočekávaný výnos. Přínosem pro externího auditora je, že může detailněji prozkoumat předložené dokumenty a zjistit, možný výkyv v účetní závěrce.

Analytický přehled využíváme při srovnávání údajů z oblasti financí, příjmy a výdaje společnosti za účetní jednotku v delším časovém horizontu. Interní auditor v této oblasti spolupracuje s externím auditorem, neboť externí auditor získává všechny informace z funkčních oblastí. Analytický přehled je časově velice náročný i nákladný, neboť získávání a následné porovnávání dat v jednotlivých útvarech společnosti trvá příliš dlouhou dobu.

Analýza má za úkol myšlenkovitě rozložit zkoumaný proces na dílčí části, které podrobujeme hlubšímu zkoumání, díky čemuž získáme lepší poznatky o chování daného procesu jako celku. V každém procesu existují určité zákonitosti, kde cílem analýzy je poznat zákonitosti fungování procesu. Auditor používá analýzu, aby získal lepší povědomí o určitém problému, který ve společnosti škodí, aby jej mohl zredukovat případně i eliminovat. Pokud se mu daný problém podaří rozčlenit na dílčí problémy, může zjistit pravou příčinu problému. Tento proces by neměl být příliš náročný jak časově, tak i nákladově, neboť zná-li hlavní problém, může jej rozčlenit bez obtíží na dílčí a ty dále zkoumat.

Syntéza naopak má za úkol myšlenkovitě spojit zkoumané dílčí části v celek, kdy získáváme podstatné informace o jednotlivých složkách procesu a můžeme efektivněji zkoumat jev jako celek. Syntéza nám pomáhá odhalovat zákonitosti vývoje daného procesu. Syntézu používá auditor k tomu, aby například problémy zaměstnanců dokázal vyřešit jednou činností, zaměstnanci si stěžují na špatné pracovní podmínky, proto auditor žádá vedení společnosti o zkvalitnění služeb pro zaměstnance. Společnost tím získává přehled o hlavním problému, který může lépe eliminovat.

Analýza a syntéza jsou sice opaky sebe sama, avšak interní auditor používá obě metody, aby došel k cíli.

3.1.4 Postupový diagram

Určuje nám kroky, které je potřebné podniknout dříve, než bude daná aktivita u konce. Pokud interní auditor vidí možná úzká místa v operacích, tak je užitečnost vysoká a práce by mohla být efektivnější. Interní auditor v této věci může spolupracovat s externím auditorem a poskytnout mu všechny informace a poradit se s ním o možné větší efektivitě. Interní auditor díky této metodě získává širší pohled na ekonomické činnosti společnosti a může vhodněji

zasáhnout do oblasti výrobního procesu a jeho zefektivnění, například žádá u vedení pravidelnější školení, díky kterému zaměstnanci budou vyrábět menší počet zmetkových výrobků, nebo zjistit mezery v počtech vyrobených kusů na hodinu. Proto má také vysokou vypovídací schopnost pro management společnosti, který může zvyšovat normy, aby bylo zamezeno prodlevám ve výrobním procesu. Avšak metoda je velice časově náročná, protože interní auditor musí najít zdroj neefektivnosti a poté musí zkoumat, zda je vůbec možné zefektivnit danou oblast.

3.1.5 Metody skupinového rozhodování

Nejběžnějšími metodami skupinového rozhodování jsou brainstorming, SWOT analýza, metoda kritické cesty.

Brainstormingem se rozumí otevřená diskuze, kdy jednotliví účastníci vyjadřují své názory na řešení problémů, a jejich nápady mohou rozvíjet o poznatky ostatní účastníky diskuze. Brainstorming je velice účinný a spolehlivý zdroj nápadů, jak řešit problémy ve společnosti, avšak všichni interní auditoři ve společnosti, by měli umět najít kompromis, který dokáže použít na daný problém, protože i zde může vzniknout neefektivita tím, že se budou interní auditoři mezi sebou překřikovat o nápadech a problém se nikdy nevyřeší. Určitě by měla ve společnosti existovat otevřená diskuze, která je nápomocná, a na kterou se dá spolehnout, a také dokáže komunikovat s ostatními složkami kontroly i s externím auditorem.

SWOT analýza nám identifikuje silné a slabé stránky, příležitosti a hrozby spojené s danou činností, či procesem. Silné stránky společnosti nám udávají nové metody, které mohou být použity, aby se společnost vyvíjela na trhu, naopak slabé stránky by měly ve společnosti být odstraňovány, abychom mohli získávat nové příležitosti. Příležitosti jsou vhodné pro zamezení hrozeb, pokud máme ve společnosti dostatek silných stránek. Hrozbám se vyhýbáme pomocí strategií, které nám pomáhají snižovat počet slabých stránek. Auditor se touto analýzou řídí a snaží se o eliminaci rizik spojených se slabými stránkami a hrozbami, mezi které řadíme vysoké náklady či vysokou konkurenci, interní auditor se snaží dávat podněty vedení společnosti v otázkách snižování nákladů i zvyšování konkurenceschopnosti. Pokud je správně nastavena SWOT analýza může být společnost neustále vyvíjena a může růst její tržní potenciál. Tato metoda je dle mého názoru nákladná i časově náročná, neboť je potřeba zjistit všechny skutečnosti, které se týkají všech 4 okruhů.

Metoda kritické cesty nám mapuje minimálně potřebný čas pro dokončení procesu jako celku. Pokud ve společnosti běží určité nákladné a časově náročné projekty, interní auditor má mít určitý pohled na tyto projekty a snažit se o eliminaci rizik, která jsou s projekty spojena. Náročnost metody je časově velmi náročná, ale náklady na danou metodu nejsou příliš vysoké, protože auditor "pouze" kontroluje činnost managementu v otázce postupu projektu. Tato metoda se dle mého názoru netýká činností externího auditora, neboť se jedná o dlouhodobý proces, který trvá období delší než 1 rok.

3.1.6 Benchmarking

Nedá se říci, že by se jednalo o metodu, ale spíše o přístup k určitým činnostem, kdy auditor sleduje procesy v jiných organizacích nebo divizích, které mají výborné výsledky. Pak tyto skutečnosti se snaží převést do účetní jednotky, jak se říká učit se od nejlepších v oboru. Pokud dokáže auditor pochytit zkušenosti, výsledky a názory v jiných společnostech, dokáže této výhody využít ve prospěch organizace a zefektivnit výrobní proces a tím pádem i zlepšit finanční strategii i situaci společnosti. Benchmarking je sice dlouhodobý proces velmi časově náročný i nákladný, avšak pokud auditor dokáže získané poznatky řádně využít, tak daná snaha stála za to.

3.2 Externí audit

V podkapitole jsou uvedeny vybrané techniky od externího auditora z pohledu jejich náročnosti a vypovídací schopnosti.

3.2.1 Test spolehlivosti kontrolního prostředí

Tyto testy provádí auditor, aby se mohl spolehnout na systém vnitřní kontroly. Cílem je ověření správného fungování kontroly na vzorku. Auditorskou kontrolou se rozumí rekongiliace mezi hlavní knihou a bankovními účty, kontrola schválení dokumentů i mzdových rekapitulací. Kontrola může být na denní bázi, kde se testuje 23-25 položek, na měsíční bázi však stačí dvě položky ve vzorku, čemuž odpovídá hladina významnosti 95 %. Pokud je výsledek kontroly v pořádku a potvrzují správné provedení, je v pořádku i kontrola. Pokud však existují určité nesrovnalosti v kontrole položek, tak musíme danou oblast položek zdvojnásobit. Pokud poté je kontrola v pořádku, můžeme danou situaci stále považovat za efektivní. Externí auditor touto metodou zkoumá nejistotu a riziko nesprávnosti vedení účetnictví, aby mohl správně zanalyzovat a vytvořit si názor na prováděnou kontrolu účetní závěrky. Test spolehlivosti není příliš náročný, pokud je účetnictví přehledné. Pro společnost tento test znamená, že pokud správně vedou účetnictví, nemusí se obávat postihů ze strany auditora i veřejných orgánů, což má velký přínos pro společnost.

3.2.2 Výběr vzorků

Velikost vzorku si určíme pomocí matice rizik, která nabývá čtyř různých možností. Pokud je inherentní riziko nízké, tak kontrolované riziko na základě kontroly bude nízké, avšak pokud nebudeme kontrolovat společnost, bude riziko mírné.

Při vysokém inherentním riziku je při kontrole kontrolní riziko malé, ale když nebudeme provádět, nebo se nespolehneme na kontrolu tak nám vzniká příliš vysoké riziko.

Tab. 1: Závislost kontrolního rizika na inherentním riziku v testu výběru vzorků.

	Kontrolní riziko	
	Bude provedena kontrola	Nebude provedena kontrola
Nízké inherentní riziko	Nízké	Mírné
Vysoké inherentní riziko	Malé	Vysoké

Velikost vzorku proto určujeme tak, aby byl audit efektivní a nevznikala zbytečná práce auditora.

Auditor dle ISA 530 využívá možnosti výběru položek k testování:

- Výběr všech položek, náhodný výběr, systematický výběr
- Výběr položek na základě společné charakteristiky
- Výběr vzorku (reprezentativní výběr)

Test výběru vzorků pomáhá auditorovi zjišťovat velikost rizika v závislosti na kontrole. Auditor nemá čas kontrolovat všechny složky společnosti, proto musí stanovit test, kterým ověří, zda danou oblast musí zkoumat či nikoli, pro externího auditora tedy je tento test potřebný, aby zamezil případnému postihu. Test je středně časově náročný nepřilíš nákladný, přínosem pro společnost je, že zjistí, které činnosti jsou rizikové čili se budou muset kontrolovat důkladně, aby se na to společnost připravila.

3.2.3 Test věcné správnosti

Tyto testy můžeme dále ještě rozčlenit na analytické testy, které se provádějí bez ohledu na úroveň kontrolního prostředí a testy detailních údajů, které se používají, pokud je kontrolní prostředí v dané účetní jednotce slabé, nebo téměř nulové.

Analytické testy kontrolují zůstatky účtů s předem stanovenými nebo očekávanými zůstatky účtů, které se během roku vyvíjeli, může se jednat o:

- Vývoj stavu pohledávek vůči vývoji stavu výnosů
- Porovnání výše dohadných položek s loňskou výší
- Vývoj mzdových nákladů by měl odpovídat adekvátní změně počtu zaměstnanců
- Zda je obchodní marže v souladu s normami obchodního (odbytového) oddělení

Naopak testy detailních údajů se zaměřují hlavně na zůstatky samotných syntetických a analytických účtů. Auditor identifikuje účetní záznamy a poté ověří správnost zaúčtování. Pokud existuje hladina nesprávnosti, tak je možnost nadhodnocení položky u výnosů nebo aktiv, nebo naopak podhodnocení položky u nákladů či pasiv. Testování nadhodnocení jdeme od hlavní knihy k účetním dokumentům, kdežto u podhodnocení jdeme od souboru položek k účetním zápisům (Sedláček, 2006).

Potenciální nesprávnosti vznikají v šesti tvrzeních managementu. Proto auditor prověřuje chyby v:

- existenci, kdy aktivum či pasivum existuje v daném okamžiku,
- vlastnictví, kdy je aktivum či pasivum majetkem společnosti k určitému okamžiku,
- výskytu, zda zaúčtovaná transakce náleží účetní jednotce,
- úplnosti v oblasti neexistence aktiv či pasiv, která nejsou zaúčtována,
- ocenění ve správné hodnotě u aktiv a pasiv,

- zobrazení zaúčtování ve správné výši a období u dané transakce, či události,
- vykázání a zveřejnění, kde daná transakce musí být správně vykázána a zveřejněna (Johnson, 2006).

Tvrzení ověřuje auditor pomocí fyzické nebo dokladové inventury, či zkontroluje podpůrné doklady pro zaúčtování procesu, dotázaním managementu, nebo získá potvrzení od protistrany, která má větší váhu než interní doklady dané účetní jednotky, viz. ISA 505. Externí dokumenty patří k nejspolehlivější dokumentaci.

Auditor pomocí tohoto testu zjišťuje samotnou kontrolu a potencionální chybovost v účetních případech. Tento test je časově náročný i nákladný, protože je nutno odhalit nesprávnosti ve vedení účetnictví potažmo i v účetní závěrce. Pokud tento test dopadne velmi špatně, může to pro společnost znamenat vysoký stupeň rizika v oblasti vedení účetnictví a bude nutná hloubková kontrola účetnictví.

3.2.4 Substantivní test

Jde o zkoumání podrobností a analytických metod, díky kterým se odhalují významné chyby a identifikují se účty, které obsahují s vysokou pravděpodobností chyby. Tento test se provádí, pokud je detekováno příliš vysoké kontrolní riziko. Auditor musí získat jistotu na určité hladině významnosti, záleží na rozvahových položkách a také na míře rizika chybovosti v dané položce, což je jeho cílem. Dále můžeme substantivní test členit dvěma způsoby substantivní test detailů, nebo substantivní test analytický.

Substantivní test detailů je prováděn externím auditorem s cílem zjištění závažnosti chyb na syntetických případně analytických účtech finančních výkazů. Například se může jednat o pohledávky za zákazníky, které by měl zkontrolovat s příslušnými subjekty, zda opravdu jsou hospodářské operace vedeny i u zákazníků.

Analytický substantivní test srovnává vztahy mezi účty, neboť v podvojném účetnictví má každý účet dopad na jeden nebo více účtů, které jsou zmíněny ve výkazech účetní závěrky. Kontroluje, zda došlo ke změnám na účtech, když se snížili výnosy, tak se snížili i pohledávky, pokud se nesnížili dotazuje se auditor na vedení společnosti, čím je to způsobeno, nebo externí auditor provádí kontrolní testy k odstranění chyb.

Substantivní test je velice časově náročný i nákladný, proto je potřebné, aby byl auditor přesvědčen, že kontrolní riziko je natolik vysoké, aby byl daný test proveden. Přínos pro externího auditora je takový, že když se mu podaří správně zjistit chyby a dokáže získat jistotu pomocí hladiny významnosti, tak dokáže efektivněji zpracovávat zprávu auditora. Přínosem pro společnost je to, že daná účetní závěrka nebude obsahovat vysoké riziko a bude obsahovat minimální množství chyb.

4 Komparace interního a externího auditu

V kapitole jsou uvedeny podobnosti a odlišnosti externího a interního auditu, dále porovnání procesů externí a interního auditu, v čem se liší a co mají společného.

4.1 Podobnosti interního a externího auditu

Metody a techniky auditu

Interní i externí auditoři používají podobné metody práce. Mezi společné metody řadíme dotazování, fyzickou prohlídku (inventarizaci), grafické a statistické metody a benchmarking.

Pomocnými technikami jsou analýza a syntéza, modelování, indukce a dedukce a hlavně abstrakce.

Charakterové požadavky na auditory

Na auditory je kladen vysoký důraz v otázkách etického kodexu, které se překrývají.

Rámec profesní etiky u interních auditorů má na starosti Mezinárodní institut interních auditorů, který zahrnuje 4 hlavní zásady, kterými jsou integrita, objektivita, důvěryhodnost a kompetentnost.

Avšak rámec profesní etiky u externích auditorů má na starosti Mezinárodní rada pro etické standardy, kde je hlavních zásad pět, kterými jsou integrita, odborná způsobilost a řádná péče, důvěrný charakter informací, profesionální jednání a hlavně objektivita.

4.2 Odlišnosti interního a externího auditu

4.2.1 Cíl auditu

Cíl externího auditu je vyjádření nezávislého a objektivního názoru na výkazy auditované účetní jednotky za určité období, kalendářní nebo hospodářský rok, v podobě výroku auditora. Auditor nemá pravomoc ovlivňovat situaci v podniku a zároveň nenavrhuje zlepšení pro danou organizaci. Může pouze upozornit na určitá rizika či problémy, která mohou nastat, pokud bude účetní jednotka pokračovat jako doposud. Externí auditor není problémový poradce a musí si zachovat nezávislost vůči subjektu zkoumání. Externí auditor se dívá pouze do minulosti, kde vidí hodnoty aktiv a pasiv pouze za současné a minulé období. (Hakalová, 2010)

Cíl interního auditu je komplexnější. Interní auditor posuzuje soulad fungování podniku s předpisy, kontroluje činnost podniku. Výstupem interního auditu je zpráva auditora, která má za úkol nejen popisovat minulou nebo současnou situaci účetní jednotky, ale také návrhy a doporučení pro vedení společnosti, jak zvýšit efektivitu v určitých oblastech do budoucna. Interní auditor neřeší pouze hodnoty aktiv a pasiv, zajímá se také o příčiny zvýšení případně snížení obou stran, a když vzniká problém snaží se využít norem, které si předem stanovil pro konkrétní případy, když však norma neexistuje, musí se auditoři, zaměstnanci a vedení společnosti sejít a vytvořit normu, která vyřeší vzniklý problém, aby se příště již neopakoval. (Dvořáček, 2005)

4.2.2 Osoba auditora

Externí audit je velice regulován ze strany státu, jak již zákonem č. 93/2009 Sb. o ověřovateli (auditorech) a jejich činnosti, nebo zákonem č. 563/1991 Sb. o účetnictví, či i zákonem č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích, navíc všichni auditoři musí být zapsáni v Komoře auditorů. Externí auditor se musí také řídit Mezinárodními auditorskými standardy, které předepisují, jak má správně vypadat účetní závěrka, zda je v souladu se zákony a určuje postupy a metody pro auditora, jak danou účetní závěrku auditovat. Proto je na ně kladena větší odpovědnost a je kladen důraz i na požadavky v porovnání s interním auditorem. Externí auditor musí mít dosažené vzdělání dle zákona č. 93/2009, o ověřovateli (auditorech) a jejich činnosti, a musí zvládnout auditorské zkoušky, aby mohl provádět audit v účetních jednotkách. Auditor musí být nezávislý na dané organizaci i k zaměstnancům.

Interní auditor nemusí splňovat specifické podmínky určené státem. Musí však mít vysoké osobnostní charakteristiky a odbornou znalost a zkušenost. Interní auditor je zaměstnancem společnosti, ale přesto musí být nezávislý na organizaci v auditovaných procesech.

4.2.3 Uživatelé auditu

Uživateli interního auditu jsou většinou vedení společnosti a zaměstnanci uvnitř organizace. Auditorská zpráva o průběhu interního auditu nemusí být zveřejněna.

Uživatelé externího auditu jsou všechny externí subjekty, mezi které řadíme dodavatele, odběratele, banky, investiční společnosti, akcionáře (vlastníky), ale také i interní subjekty, kde máme vedení společnosti i zaměstnance společnosti. Zpráva auditora musí být zveřejněna ze zákona, pokud ji účetní jednotka nezveřejní, mohou ji hrozit postihy za takové jednání

4.2.4 Četnost provádění auditu

Externí audit se provádí alespoň jednou ročně za běžné účetní období, ale může se stát, že společnost bude chtít vyplatit zálohy na podíly na zisku a je potřeba opět externího auditora. Externí audit se zabývá hlavně minulostí.

Interní audit se provádí na základě potřeby účetní jednotky, interní auditor získávané poznatky používá celý rok, takže činnost auditu probíhá nepřetržitě. Interní audit je zaměřen spíše na budoucnost.

4.2.5 Odpovědnost za chyby u provedeného auditu

Když externí auditor při své činnosti udělá chybu, musí za ni nést odpovědnost, formou možnosti odebrání povolení k provozování činnosti auditora na základě kárné komise Komory auditorů. Kdežto interní auditor nenese odpovědnost za chyby, které ve společnosti nastanou, ale mohou mu hrozit jiné postihy, finanční či sociální.

4.3 Interní audit

V podkapitole uvedu proces interního auditora ve společnosti AB, s. r. o. ve zkratce.

4.3.1 Plánování a určení programu interního auditu

Interní audit ve společnosti AB, s. r. o., slouží jako nezávislá poradenská služba, která napomáhá k dosažení stanovených cílů společnosti s hodnocením efektivity řízení a řízení kontroly organizace. Cílem interního auditu, jak jsme si již řekli není pouze kontrolovat účetní jednotku, ale také napomáhat v efektivnosti a zda společnost funguje bez rizik, vznik problémů je minimální a zda nastavené postupy jednotlivými odděleními jsou v souladu s legislativou Českého institutu interních auditorů a také norem vytvořených samotnými auditory ve spolupráci s vedením společnosti a zaměstnanci konkrétních oddělení.

Vedoucí útvaru interního auditu každoročně vytváří a předloží vedení společnosti shrnutí auditorského programu, rozpočtu na další rok a také program personálních změn. Program je vytvořen v souladu s metodikou založenou na rizicích, kde výběr záležitostí na konkrétních hodnotách, u kterých je hladina významnosti nejvyšší, abychom mohli ověřit, zda daný účet je ve správné částce a nic nechybí, avšak může nastat situace, že daný účet není kompletní, proto se hledá příčina, proč daný účet nemá správnou výši konečného zůstatku.

Vznikne-li odchylka při testování od schváleného programu auditu, musí se okamžitě sdělit vrcholovému vedení společnosti, které informujeme pomocí zprávy o auditovaném problému. Cílem plánování je tedy odhalit a nalézt hladinu významnosti rizika, kterou nám pomáhá stanovit risk manažer, který vypracuje zprávu na dané riziko, ke kterému se mohou vyjádřit lidé z celé organizace, aby stanovili připomínky za účelem identifikace všech rizik, která působí na daný problém. Interní auditor se však zabývá jen konkrétní částí, kterou testuje, záleží jak velkou preferenci či hladinu významnosti určuje auditor pro jednotlivá rizika, která chce zanalyzovat.

Interní auditor se také seznamuje s procesy organizace, aby se mohl sám přesvědčit, kde hrozí riziko, v jaké hladině významnosti a zda je nutné jej podrobovat testování. Když zjistíme, co hodláme podrobit auditu, tak sestavujeme auditní plán na další rok, který je nutno nechat schválit vedením společnosti. Samozřejmě, že v průběhu roku potřebujeme v auditním plánu předělat určité situace, proto můžeme obsah auditního plánu měnit, avšak musí se vše projednat s vedením společnosti.

Interní auditor používá informační technologie, kde má seznam prováděných auditů během roku, vše je zaznamenáváno do tabulek, kde také je zapsáno zaměření auditu, jak vysoké jsou rizika, a který subjekt navrhl audit daného procesu nebo činnosti.

4.3.2 Počátek auditu

Před provedením auditu ve společnosti většinou předchází vznik dohody o provedení auditu, která obsahuje všechny potřebné poznatky o auditu, jaké má cíle, co bude předmětem auditu a zda klade důraz na určitou oblast a hlavně, kdy započne audit. Může se jednat o ústní komunikaci nebo formální email vrcholovému managementu, nebo vedoucímu auditovaného

subjektu. Dále by se o provádění auditu měl dozvědět nadřízený interního auditora, který provádí audit.

Po ústní komunikaci nebo e-mailu zajde interní auditor za osobou, která je odpovědná za auditovanou oblast a žádá rozhovor o upřesnění funkcí či operací, které budou předmětem auditu, jaký rozsah, jaké cíle a pokud existují specifické požadavky musí o nich říci internímu auditorovi, aby je mohl zpracovat. Také si stanoví časový plán, kdy se s auditem začne, průběh auditu a zároveň také kdy se poznatky předají odpovědné osobě. V neposlední řadě si stanoví, kdo povede daný audit a testování. Nakonec ještě musí určit, zda auditorovi věří natolik, že mu stačí konečná zpráva, nebo chce být průběžně informován o zjištěních auditora.

4.3.3 Zjištění auditora

V průběhu auditu projednává auditor s odpovědnou osobou za auditovanou oblast závěry a doporučení ihned jak je auditor odhalí, pokud však hrozí nebezpečí řádného průběhu auditu, musí auditor projednat závěry a doporučení s vedením společnosti.

Před začátkem interního auditu interní auditor řeší s odpovědným vedoucím, nebo s vedením společnosti, případně se zaměstnanci, jak řešit vzniklý problém, který nastal. Proto vytváří normy a plány, které obsahují zjištěné nedostatky a důsledná opatření, jak je řešit, dále obsahuje datum vzniku a datum začátku účinnosti daného plánu nebo normy. Tento plán je přílohou zprávy auditora, proto je nutné jej vytvořit ještě před vznikem zprávy auditora. Proto jakmile je audit dokončen a jsou zjištěné nedostatky, je potřeba určit, zda již byl vytvořen plán nebo norma pro řešení tohoto problému, nebo se musí sejít interní auditor s odpovědným vedoucím, který by měl navrhnout nějaká opatření, aby k těmto skutečnostem již nedocházelo. Následně po nějaké době poskytne plán s návrhy a opatřeními, která jsou podle jeho slov dostačující, avšak musí být velmi konkrétní, kdo bude odpovědný za dané opatření, kdo jej provede a doba, za jakou se dané opatření uskuteční a vznikne bezvadný stav. Plán je schválen nebo neschválen interním auditorem, ale v našem případě byl schválen. Avšak interní auditor by měl také dohlédnout na splnění opatření, která byla stanovena, a pokud nejsou plněna v řádných termínech, měl by připomínkovat vedoucího daného útvaru, aby plnili plán.

Pokud existuje vysoké riziko s prodlevou daného opatření, vznikají pravidelné rozhovory, které připomínají vedoucímu auditovaného subjektu, aby plnil stanovený plán. Pokud však i přesto existuje prodlení musí interní auditor okamžitě informovat vedoucího útvaru interního auditu, kde informuje ředitele o přesném důvodu zpoždění, a kdo je za ně zodpovědný. Avšak manažer může požádat o prodloužení lhůty na nápravu plánu opatření, ale vyžaduje se souhlas vedení společnosti i vedoucího útvaru interního auditu.

4.3.4 Klasifikace rizik v prováděném auditu

Rizika dělíme na vysoké, střední a nízké riziko. Členění rizik je na základě možného dopadu rizika a vzniku rizika vedoucího ke zpronevěře nebo k odhalení finančního či výrobního problému, ale stejně záleží na posouzení vedoucího útvaru interního auditu, jakou významnost

přidělí konkrétním problémům. Klasifikace rizik rozdělujeme ve společnosti na dvě oblasti, na které má vliv a o jak velké riziko se jedná. Jedná se o oblast financí a oblast výrobní neboli kontroly. Rizika jsou určena v peněžních jednotkách, ale také jsou použity jiné kvalifikační metody. V obou oblastech mohou vznikat rizika s vysokým, středním nebo i nízkým dopadem na danou oblast.

Tab. 4.1: Klasifikace rizika

Oblast	Dopad		
	Vysoký	Střední	Nízký
Finanční dopad	X	X	X
Výrobní dopad (oblast kontroly)	X	X	X

(Zdroj: Vlastní zpracování dle interních zdrojů společnosti AB, s. r. o.)

Jestliže se nějaké riziko nachází v oblasti s nízkým dopadem, neznamená to však, že nemůže být rizikový dopad, neboť když se dané situace budou často opakovat, může být daná klasifikace rizika ohodnocena s vysokým dopadem. Také je velice riziková oblast, kde existuje riziko podvodů, i když dopad existuje nízký, měla by být hodnocena v oblasti s vysokým dopadem, neboť je velké riziko podvodu. Pokud existuje vysoké riziko v určité oblasti, tak daná oblast je přezkoumávána vrcholovými představiteli, generálním ředitelem, finančním ředitelem nebo ředitelem společnosti, avšak tyto situace ve společnosti příliš nevznikají.

Pokud vedoucí auditované oblasti nesouhlasí s auditním zjištěním, tak se snaží interní auditor zjistit v jaké části s ním nesouhlasí a pokud nedokáže najít kompromis, musí se obrátit na nadřízeného, aby daný problém rozřešil.

Vedoucí útvaru interního auditu předává každý druhý měsíc zprávu o významných činnostech, které jsou zjištěny a plněny, vedení společnosti. Ředitel útvaru interního auditu ohodnotí pokrok jako uspokojivý nebo neuspokojivý, záleží na splňování auditního plánu. Neuspokojivý pokrok považujeme nesplnění termínu plánu k vyřešení problému pomocí opatření, opakovanost problému, který byl podle auditorů vyřešen a pokud existuje neustálý výskyt nedostatků a zjištění, které poukazují na nedostatečnost vnitřní kontroly.

4.3.5 Zpráva o interním auditu

Vyhotovena v písemné formě. Přípravuje se po ukončení interního auditu u auditovaného subjektu, je vytvářena ředitelem útvaru interního auditu, nebo pověřenou osobou, která měla na starosti audit. Zpráva o auditu je velice interní záležitostí, a proto nesmí být bez souhlasu ředitele útvaru interního auditu předávána jiným osobám než pověřeným osobám. Kopie zpráv jsou předávány generálnímu řediteli a finančnímu řediteli. Vedoucí nebo oprávněná osoba mohou do zprávy zapsat opatření, která byla přijata vedoucím odpovědného za auditovaný subjekt, nebo auditor poskytuje své opatření, vzhledem ke konkrétnímu zjištění a doporučení.

V úvodu je vysvětleno, co je předmětem auditu, kdo jej provedl, kdo je odpovědný za auditovanou oblast a data, kdy byl audit zahájen a proveden, a následně i den, kdy byla zpráva sepsána. Dále se ve zprávě objevují vyhodnocení, které můžeme rozlišit na silné, uspokojivé, nutnost zlepšení a slabé, na konci zprávy je vždy vysvětleno, co dané hodnocení znamená a jaký to má dopad a vliv na auditovanou oblast. Návrh zprávy se probere s vedoucím odpovědným za auditovanou oblast, zda jsou ve zprávě všechny náležitosti a všechna opatření, která uvedl.

Po dokončení zprávy by se měl auditor nebo vedoucí útvaru interního auditu vyjádřit na provedený audit, avšak většinou tuto možnost nevyužívá, neboť nemá příliš mnoho času se danou zpětnou vazbou zabývat.

4.3.6 Dokumentace auditu

Jedná se o písemný záznam, které podporují a jsou přílohou k zprávě auditora. Z dokumentace je patrné, jak audit probíhal, jaké metody se použily, co nám audit přinesl, a vytvoření určitého závěru. Dále v dokumentaci musí být zmínka o tom, jaké testování bylo použito, kdo provedl testování, vyhodnocení výjimek. Interní auditoři používají dokumentaci, aby mohli lépe naplánovat průběh auditu na další rok, neboť auditorům pomáhá v plánování, provádění a kontrole přezkumu auditu.

4.3.7 Spolupráce s externími auditory

Externí auditoři informují interní auditory o tom, co se bude testovat a jakým způsobem. Co chtějí mít za podklady a jaké mají další požadavky na interní auditory. Avšak existuje bohužel pro řadu interních auditorů problém s rotací auditorů, že se musí po určité době dle legislativy vyměnit auditorská společnost, která provádí externí audit. Interní auditoři si zvykli spolupracovat s určitou auditorskou společností a nyní museli předávat veškeré podklady nové společnosti, která měla úplně jiné požadavky a také je vše postaveno na interních auditorech, kteří musí připravit metody a návrhy co se bude testovat a jaké materiály budou požadovat, ale existují i výjimečné případy, kdy odpovědné osoby za audit neznají zákony, nebo standardy, nebo neví, jaké podklady požadovat, proto dle mého názoru by se těmto osobám měla odebrat povolení k provozu činnosti a další postihy. Také může nastat špatná komunikace mezi interním a externím auditorem, neboť korespondence je několikrát přeposílána. Externí auditory většinou nezajímá o výrobní postupy společnosti, proto na vše aplikují obecný postup, který však neprovádí interní auditoři, a proto musí pro externí auditory přepracovávat dokumentaci k jejich požadavkům, a proto vzniká neustále spousta zbytečných rozhovorů a nechápavých kroků ze strany externích auditorů

Efektivní spolupráce má určitý přínos pro obě strany, ačkoli jsou cíle nebo rozsah práce rozdílné, tak by interní a externí auditor měli spolupracovat a stát se důležitými obchodními partnery. Rozsah a forma spolupráce záleží na interním a externím auditorovi, avšak nejvhodnější je asi integrace, i když to pro spoustu externích auditorů připadá nemyslitelné,

proto dalšími možnostmi jsou tedy partnerství (vyšší forma spolupráce), nebo koordinace, ale asi nejhorší možná spolupráce je koexistence.

Koexistence je spolupráce, kdy auditoři pracují nezávisle na sobě a každý má své cíle a zájmy, všechny činnosti provádějí zcela samostatně a odděleně, ani si nevyměňují informace.

Koordinace je vyšší forma spolupráce, kdy je sice činnost oddělena, ale už existuje alespoň snaha o výměnu informací a vzájemnou koordinaci plánů, ale přesto existuje nadřazenost externího auditora, který má hlavní slovo.

Druhou nejlepší možností z mého pohledu je integrace, kdy už existuje spolupráce na jednotlivých auditních postupech. Interní a externí auditoři sdílejí své informace a vytváří společně model rizika a plán auditu.

Partnerství je nejvyšší forma spolupráce, kdy interní a externí auditor definuje své požadavky z auditového hlediska, které se společně snaží vyřešit. Průběh auditu je rozdělen na základě domluvy. Spolupráce na této úrovni je nejefektivnější a také nejúspěšnější, bohužel i tato spolupráce má nevýhodu ve formě odhalení dokumentace externího auditora, který má být nezávislý.

4.4 Externí audit

Oblast externího auditu pro vlastníky společnosti se probírá ve statutárním pohledu pro oblast České republiky a globální pro oblast celosvětovou, u mateřské společnosti.

V celosvětové fázi řešíme otázku auditu v mateřské společnosti na základě Mezinárodních auditorských standardů a legislativy v Indii. Mateřské společnosti se předávají pouze výsledky auditu dceřiných společností v České republice k založení generálnímu řediteli.

Ovšem ve statutární fázi se provádí audit v rámci Mezinárodních auditorských standardů a řídíme se také českou legislativou, která nám určuje pravidla pro audit. Auditní tým je z jedné auditní společnosti. Tým se skládá z vedoucího, senior a junior auditorů, kteří se mění podle potřeby, ale vedoucí týmu a zároveň zakázky bývá vždy stejný po dobu určenou v zákoně. Úkolem junior auditorů je sesbírat všechna data o společnosti, která poté jejich nadřízený (senior auditor) reviduje.

4.4.1 Počátek externího auditu

Externí audit se provádí na základě smlouvy o provedení auditu, která se skládá z několika částí. Smlouva o provedení auditu začíná informováním generálního ředitele, že bylo požádáno o provedení finančního auditu. Dále se určují základní předpisy a cíl auditu, kdy musí být splněna zodpovědnost, nezávislost auditora či informace, že auditorská společnost neodpovídá za prevenci či odhalení podvodu. Součástí smlouvy je také jakým způsobem jsou podávány informace o auditních zjištěních a je také určena výše auditních poplatků, či jak budou auditoři a společnost vzájemně komunikovat.

4.4.2 Průběh auditu

Samotný průběh auditu si stanoví auditorská společnost sama, která se řídí auditním plánem, auditovaná společnost nemůže ovlivnit průběh auditu.

Průběh externího auditu můžeme rozdělit na dvě části. První částí je “předaudit“, kdy se auditoři seznamují s vnitropodnikovými směrnici a prostředím společnosti, připravují se na finální audit pomocí testování dat. V této fázi se auditoři pohybují po společnosti, nebo se v ní nacházejí, po dobu jednoho až dvou týdnů v závislosti na velikost auditovaného plánu. Důvodem fyzické přítomnosti jsou jejich dotazy, které mohou být ihned zodpovězeny a také je lepší komunikace s odpovědnými osobami v případě nejasností.

V druhé části už se jedná o samotný audit čísel, během této fáze již auditoři nejsou ve společnosti a všechny činnosti komunikují výhradně v elektronické podobě. Obě fáze probíhají stejným způsobem, ale rozdíl je v odlišnosti období, které se testuje.

Externí auditoři testují stejnou oblast každý rok jediné, co mění je období a vzorky testování. Většinou se jedná o stejné oblasti, které testuje i interní audit, proto externí auditor může převzít výsledky interního auditu. Kromě toho se testují i oblasti, které nebyly předmětem auditu v loňském roce z důvodu, že byly problémové anebo neprošly kontrolou. Jelikož se v loňském roce přišlo na fakturu se špatně nastavenou hodnotou DPH od dodavatele, tak auditoři procházeli v tomto roce i další faktury od daného dodavatele, zda svou chybu napravit, nebo to bylo pouhé nedorozumění. Externí auditoři požadují po společnosti a jeho vedení stejné kompletní podklady jako interní auditoři, které se vztahují ke konkrétním činnostem. Stanoví se velikost vzorku, který může být stejný jako v předchozích nebo se rozšíří o určitou část, dle potřeby auditora, pokud nastane problém při testování, vytváří se nový vzorek pro testování. Pokud problém přetrvává, tak se auditor snaží najít závažnost problému, pokud je nízké tak napíše pouze doporučení nebo upozorní vedení společnosti. Pokud však je problém významný, ovlivní to výrok auditora.

Dále následuje kontrola procesů, kdy externí auditoři požadují instrukce ke konkrétním procesům. Můžou zažádat o provedení procesu v praxi, nebo z důvodu nedostatku času se dokládají screenshoty obrazovek, kde je uveden celý postup krok za krokem, jak má následovat. Jedná se třeba o dokumentaci účtování dat, či jejich odebírání ze systému. Každá obrazovka musí obsahovat datum, aby bylo zřejmé, kdy byla pořízena.

4.4.3 Závěr a zpráva auditora

Auditor sestavuje zprávu ve fyzické podobě, kde posuzuje události, které poskytují dostatečné informace o skutečnostech, které se týkají účetní závěrky a jaký mají události vliv na auditované částky, které byly zúčtovány, nebo měli být zúčtovány. Také posuzuje události, kdy společnost zatajila určité události, které auditor zjistil, dále události, které nevedou k úpravě účetních výkazů, ale musí být zaneseny do přílohy k účetní závěrce, aby zainteresovaná veřejnost byla informována o změnách. Společnost posílá auditorovi prohlášení

vedení společnosti kdy, ve kterém účetní jednotka uznává svou odpovědnost za účetní závěrku a vedení účetnictví. Na to posílá auditor dopis vedení společnosti, kde popisuje nedostatky, které by mohli ovlivnit výsledek auditu, aby společnost navrhla, jak by dané události řešila a auditor je zhodnotí a podle toho, jak si je společnost nastavila sestavuje zprávu auditora, kde vytvoří názor na provedený audit.

Zpráva auditora uvádí, že auditor provedl audit individuální účetní závěrky společnosti na základě českých účetních předpisů. Podle auditora udává účetní závěrka sestavená k 31 březnu 2018, neboť společnost používá ke své činnosti hospodářský (fiskální) rok, věrný a poctivý obraz finanční pozice společnosti, její výkonnosti a peněžních toků v souladu s českými účetními předpisy. Základem pro výrok bylo uvedení, že audit byl proveden v souladu se zákony o auditorech a mezinárodními auditorskými standardy upravenými Komorou auditorů České republiky, dále v souladu s etickým kodexem pro auditory, uvádí auditoři, že jsou nezávislí a splnili všechny povinnosti, které vyplývají z předpisů. Auditoři se domnívají, že potřebné důkazní informace našli v dostatečném měřítku pro vyjádření výroku auditora.

Dále je ve zprávě uvedena odpovědnost statutárního orgánu za audit a odpovědnost auditora za audit účetní závěrky. Kdy statutární orgán odpovídá za věrný a poctivý obraz v souladu s českými účetními standardy a vnitřním systémem, kdežto auditor má odpovědnost za dostatečnou míru jistoty, aby byl schopen uplatnit odborný úsudek a zachovávat profesní skepticismus. Povinností auditora je informovat statutární orgán o rozsahu a načasování auditu a zjištěních, které jsme učinili, včetně zjištěných významných nedostatků ve vnitřních kontrolních systémech.

4.5 Shrnutí

Ve společnosti AB, s. r. o. je dle mého názoru nedostatek kvalifikovaných odborníků z řad interních auditorů, neboť není možné vytvářet zpětnou vazbu na prováděné audity, která by mohla přinést lepší kvalitu auditu, nebo by alespoň mohla zjistit, zda ten útvar je schopen vytvářet přidanou hodnotu. V české legislativě není přesně uvedeno, co musí interní auditor zauditovat, proto je snaha zkoordinovat průběhy obou auditů, aby byla zlepšena kvalita subjektu, avšak zatím to není v silách společnosti, neboť auditorská společnost odmítá používat výsledky interního auditu.

U auditu je problém v oblastech zkoumání, externí audit funguje obráceně než interní auditor, velice jej zajímá výsledek, ale nevykazuje příliš velký zájem o to, jakým způsobem jej bylo dosaženo, avšak interní auditor se zaměřuje na oblast kontroly procesu i za cenu toho, že nezíská dosažený výsledek. Kontroluje převážně procesy, zda fungují v souladu se směrnicemi a nařízeními společnosti. Navíc interní auditor má spoustu dalších funkcí, poradenství v nových procesech, vytváření nových norem, které zefektivňují procesy. Dále má snahu pomáhat v dodržování vnitropodnikové politiky a pravidel, směrnic. Pokud všechny činnosti provádí v souladu se směrnicemi, nemůže být penalizován ze strany nadřízených.

5 Závěr

V bakalářské práci byly blíže specifikovány základní pojmy, se kterými se můžeme setkat v oblasti auditu. Následně v praktické části byly specifikovány rozdíly mezi interním a externím auditem v procesech a auditorských technikách. Auditorské techniky byly specifikovány a analyzovány.

V bakalářské práci bylo zjištěno, že rozdíl mezi interním a externím procesem auditu je ten, že interní auditor audituje společnost téměř neustále, kdežto externí auditor jen jednou ročně, pokud nevzniknou zvláštní případy. Externího auditora hlavně zajímá výsledek položky, nikoli jak jí bylo dosaženo, dle české legislativy a Mezinárodních auditorských standardů. Kdežto interního auditora zajímá spíše proces vzniku dané hodnoty, položky než její výsledek, kontroluje, zda procesy probíhají v souladu se stanovenými směrnici a nařízeními společnosti.

V bakalářské práci byly využity metody analýzy, komparace a deskripce. Deskripce byla využita pro specifikaci základních pojmů a auditorských technik. Analýza byla identifikována rozdíly mezi interním a externím auditem v auditorských technikách. Avšak existují také metody, které používá interní i externí auditor současně, proto mohou spolupracovat a zefektivnit kvalitu auditu. Metoda komparace byla použita pro identifikování rozdílů v postupech mezi interním a externím auditem. Hlavní rozdíl, jak jsem již zmínil nebyl v oblasti plánování nebo testování auditu či vzorků, ale převážně v oblasti zájmů, které zajímají jednotlivé auditory.

Poznatky z bakalářské práci mohou využít osoby, které se o problematiku interního a externího auditu zajímají. V bakalářské práci se mohou dozvědět o základních pojmech externího i interního auditu, o průběhu auditu a také o základních podmínkách a povinnostech, které musí auditor splnit, aby zpráva auditu byla správně sestavena.

Veškeré stanovené cíle bakalářské práce byly splněny. Námětem pro další bakalářské práce je zkoumání interního auditu do hloubky u společností, které se interním auditem zabývají. Nebo příčiny nespolupráce interního a externího auditora, kdy je komunikace nejdůležitější součástí, aby byl prováděný audit na perfektní a kvalitní úrovni.

Seznam použité literatury

Odborná literatura

DUŠEK Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech*. 6. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 206 s. ISBN: 978-80-247-4060-7.

DVOŘÁČEK Jiří. *Audit podniku a jeho operací*. Praha: C. H. Beck, 2005. 165 s. ISBN: 80-7179-809-6.

DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*. Praha: C. H. Beck, 2000. 195 s. ISBN: 80-7178-410-4.

DVOŘÁČEK, Jiří a Tomáš KAFKA. *Interní audit v praxi*. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN: 80-251-0836-8.

HAKALOVÁ Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 146 s. ISBN: 978-80-7399-144-9.

JOHNSON, R., BOYNTON W. *Modern Auditing: Assurance Services and the Integrity of Financial Reporting*. US: JOHN WILEY & SONS, Inc., 2006. ISBN 978-0-471-23011-3

LYKOVÁ Jana. *Marketingový audit a kontrola*. Praha: Grada Publishing, 2000. 117 s. ISBN: 80-7169-720-6.

MÜLLEROVÁ Libuše. *Auditing pro manažery, aneb, Proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. 175 s. ISBN: 978-80-7357-988-3.

MÜLLEROVÁ Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing, 2016. 207 s. ISBN: 978-80-247-5806-0.

MÜLLEROVÁ Libuše a Vladimír KRÁLÍČEK. *Auditing pro manažery, aneb, Jak porozumět ověřování účetní závěrky statutárním auditorem*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 206 s. ISBN: 978-80-7552-768-4.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Základy auditu*. Brno: Masarykova univerzita, 2006. 169 s. ISBN 80-210-4168-4.

TRUNEČEK Jan. *Interní manažerský audit*. Praha: Professional Publishing, 2004. 148 s. ISBN: 80-86419-58-4.

Zákony

Vyhláška č. 63/1989 Sb., o ověřovateli (auditorech) a jejich činnosti. In: *Zákony pro lidi*. 1989. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1989-63>.

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví. In: *Zákony pro lidi*. 1991. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>.

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech. In: *Zákony pro lidi*. 2009. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-93>.

Elektronické zdroje

Rada pro veřejný dohled nad auditem. RVDA: *O radě pro veřejný dohled nad auditem*. [online]. RVDA [20.12.2018]. Dostupné z: <https://www.rvda.cz/o-rade-pro-verejny-dohled-nad-auditem>

Komora auditorů České republiky. KAČR: *O Komoře auditorů*. [online]. KAČR [15.1.2019]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/o-komore-auditoru>.

Komora auditorů České republiky, KAČR: *Organizační struktura*. [online]. KAČR [15.1.2019]. Dostupné z: <https://www.kacr.cz/organizacni-struktura>

Seznam zkratk


EU	Evropská unie
SP	Sociální pojištění
UCE	Účetnictví
ZP	Zdravotní pojištění

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména §35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a §60 – školní dílo;
- беру на ве́доміі, że Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své potřebě, bakalářskou práci užít (§35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu §12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10. 5. 2019


.....
jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

Příloha č. 1: Zpráva nezávislého auditora